


MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais


PROCESSO	13971.722873/2017-98
ACÓRDÃO	3202-004.138 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA REGIONAL AGROPECUARIA VALE DO ITAJAI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2011

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Cofins não geram direito a crédito no regime não-cumulativo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO SOBRE FRETES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS.

Os custos com fretes sobre a aquisição de insumos não onerados pela Cofins não cumulativa geram direito a crédito dessa contribuição, desde que estejam de acordo com o disposto na Súmula Carf 188.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2011

COFINS E CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP. LANÇAMENTOS. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da contribuição ao PIS/Pasep as mesmas razões de decidir aplicáveis ao lançamento da Cofins, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS NÃO VINCULANTES.

Em regra, as decisões proferidas por este Conselho não possuem força vinculante. Somente as Súmulas e as Resoluções do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) possuem força vinculante, e, portanto, devem ser observadas pelas turmas julgadoras.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

PETIÇÕES E DOCUMENTOS APRESENTADOS APÓS O PRAZO PARA INTERPOSIÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Impõe-se o não conhecimento da matéria veiculada por meio de petições, apresentadas após o prazo para interposição de recurso voluntário, bem como dos documentos acostados juntamente com tais petições, em razão da preclusão.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas de créditos referentes aos serviços de frete contratados pela recorrente de pessoa jurídica domiciliada no Brasil e relativos às aquisições de insumos não onerados pelas contribuições, inclusive adquiridos de pessoa física, desde que, em atenção à Súmula Carf nº 188, tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-004.062, de 19 de junho de 2026, prolatado no julgamento do processo 13971.722875/2017-87, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes (substituta integral), Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de PIS-PASEP/COFINS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

PIS/PASEP. COFINS. INSUMOS.

A análise da apropriação de créditos de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos, deve ser feita com base no julgamento do Recurso Especial (Resp) nº 1221170/PR pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça.

PIS/PASEP E COFINS. CRÉDITOS. ALÍQUOTA ZERO.

Por expressa vedação legal, não é permitida a apropriação de créditos quando o bem ou serviço adquirido não se sujeitaram ao pagamento das contribuições.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, por meio do qual, em apertada síntese, contesta as glosas referentes às aquisições de insumos não tributados pelas contribuições em tela, bem como as glosas atinentes a fretes relacionados às aquisições de insumos.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

Aquisições de insumos não tributados pelas contribuições em tela

A recorrente, na peça recursal, aduz que “não obstante a diligência tenha reconhecido parte do crédito pleiteado no anexo “2011 ANEXO 2” (aquisições de pessoas jurídicas), manteve a glosa dos créditos relativos às aquisições de insumos não tributados pelas contribuições”.

Sustenta que os produtos agroindustriais produzidos por ela, especialmente ração de bovinos, em grande parte são tributados pela contribuição ao PIS e pela Cofins nas saídas, e, dessa forma, ainda que em sua elaboração tenham sido utilizados insumos isentos, com suspensão, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, é legítimo o direito da tomada do crédito ordinário proporcionalmente às saídas tributadas.

Sem razão a recorrente.

Os insumos adquiridos por ela **não estavam sujeitos ao pagamento da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, conforme descrito no despacho decisório**, e, por isso mesmo, a Fiscalização efetuou as glosas dos créditos referentes a tais bens, de acordo com o art. 3º, § 2º, II, das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 2º **Não dará direito a crédito o valor:** (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - **da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição**, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (destaques nosso)

Da leitura da sobredita legislação, infere-se que, em regra, qualquer aquisição de bens ou serviços, não sujeitos ao pagamento das contribuições em apreço, não gera direito a crédito dessas contribuições.

Independentemente de a saída do bem industrializado ser ou não tributada pelas contribuições, há vedação expressa na legislação no sentido de que se a aquisição do insumo não está sujeita ao pagamento das contribuições, não há que se falar em aproveitamento de crédito.

Dessa forma, em atenção à legislação supracitada, que veda a apuração de crédito referente à aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuições em tela, estão corretas as glosas em questão.

Logo, nada a prover neste tópico do recurso.

Frete relacionados às aquisições de insumos

Conforme consta no despacho decisório, as glosas em questão, referentes a fretes na aquisição de insumos, foram efetuadas pela autoridade fiscal porque não houve vinculação de parte dos fretes com as notas fiscais de venda, porque há fretes referentes às aquisições de pessoa física, e porque há fretes que foram pagos pelos adquirentes/destinatários das mercadorias transportadas e não pela recorrente:

GLOSA 4 Linha 13 da Ficha 16A dos DICON (Outras Operações com Direito a Crédito)

59. No campo “Outras Operações com Direito a Crédito” (linha 13 da ficha 16A do DICON), a contribuinte informou valores correspondentes ao pagamento de fretes nas aquisições de bens e insumos. (...)

63. A interessada, então, por meio de arquivo em formato de planilha, procurou demonstrar a composição dos valores informados nos DICON, relacionando os números dos conhecimentos de transporte, data de emissão, nome e CNPJ do transportador, valor, etc... Mas, assim como verificado nos fretes nas operações de venda, **não conseguiu amarrar (vincular) o conhecimento de transporte à correspondente nota fiscal da mercadoria transportada para todos os valores de que se creditou, ensejando a glosa daqueles sem vinculação.**

64. Para os demais, ou seja, aqueles em que foram feitas as vinculações às notas fiscais das mercadorias transportadas, todos constantes do Anexo 5, verificou-se que **o custo do transporte não foi suportado pela CRAVIL, sendo esta a adquirente dos produtos transportados.** Logo, deverão ser objeto de glosa.

65. Outro ponto a destacar diz respeito à **impossibilidade de tomada de crédito sobre os gastos com frete na aquisição de produtos que não geram direito** ao crédito. Isto porque, de acordo com o regime da não cumulatividade, a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da COFINS não gera o direito ao crédito. Por integrar o custo de aquisição de insumos ou mercadorias para revenda, o frete segue a mesma sistemática, isto é, integrará a base de cálculo da contribuição desde que o insumo ou mercadoria transportada permita o direito aos créditos.

66. No presente caso, conforme Anexo 6, **há diversos fretes vinculados a produtos adquiridos de pessoas físicas** e, por consequência, não sujeitos ao pagamento de COFINS. Como resultado, tais fretes não proporcionam créditos ao seu adquirente e por este motivo serão glosados, na forma demonstrada a seguir: (...) (destaques nosso)

A recorrente, por meio da peça recursal, contesta apenas a **(i)** não vinculação do conhecimento de transporte à correspondente nota fiscal da mercadoria transportada e a **(ii)** impossibilidade de tomada de crédito

sobre os gastos com frete na aquisição de produtos que não geram direito ao crédito, conforme a seguir reproduzido:

3. DA GLOSA SOBRE OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉDITO – FRETES AQUISIÇÕES

Conforme se verifica do r. acórdão, os créditos em questão foram glosados sob as seguintes motivações: “1) a não vinculação do conhecimento de transporte à correspondente nota fiscal da mercadoria transportada; 2) a verificação de que o custo do transporte não foi suportado pela CRAVIL; e, 3) a impossibilidade de tomada de crédito sobre os gastos com frete na aquisição de produtos que não geram direito ao crédito.”

Cumpra consignar que em relação às motivações acima expostas a recorrente se manifestará apenas em relação à primeira e terceira. (...)

Ora, os créditos pleiteados, conforme se verifica do “**2011 ANEXO 5**” que acompanhou a manifestação de inconformidade, são relativos à contratação de transportador (pessoa jurídica) pela cooperativa para transportar o leite in natura adquirido dos produtores rurais à cooperativa; não há dúvidas, portanto, que se trata de dispêndio essencial às atividades desenvolvidas pela cooperativa, ou seja, trata-se de insumo. (...)

Além disso, não há de se falar aqui em aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, visto que a não incidência das contribuições sobre os bens adquiridos de pessoas físicas (produtores rurais) não se estende aos transportadores (pessoas jurídicas) contratados pela cooperativa, que sofrem tributação integral das contribuições. (destaques nosso)

A controvérsia gira em torno da possibilidade de crédito referente ao frete relacionado às aquisições de insumos não onerados pelas contribuições em tela, inclusive de insumos adquiridos de pessoas físicas.

Segue parte da fundamentação apresentada por meio da decisão recorrida para manter as glosas deste tópico:

O frete pago na compra de bens, tanto para revenda quanto para utilização como insumo, ainda que não previsto como hipótese de crédito nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, pode ser incluído no custo de aquisição como previsto na legislação do imposto de renda.

Diferentemente do que afirma a interessada, o frete na aquisição de qualquer bem não é despesa autônoma. Ao contrário, ela só existe em função dessa aquisição. Daí, a legislação admitir que, para fins tributários, essa despesa seja incluída no custo de aquisição. (...)

Registre-se que legislação de regência estabelece que aquisições efetuadas de pessoas físicas não geram créditos, porém, existem algumas situações em que essas aquisições podem gerar créditos presumidos. No entanto, cabe à interessada fazer tal apropriação, não podendo a fiscalização fazê-lo em seu nome.

Assim, as glosas de créditos ordinários relacionados a despesas de fretes de aquisições de pessoas físicas devem ser mantidas. (...)

De se destacar que, apesar de citada no Despacho Decisório, não existe glosa efetiva de “produtos que não geram direito ao crédito” além das já citadas aquisições de pessoas físicas.

Assim, as glosas efetivamente perpetradas referentes a estes tópicos devem ser mantidas. (destaques nosso)

Assiste razão a recorrente.

Quanto ao frete referente às aquisições de insumos não tributados pelas contribuições em tela, cabe ressaltar que há direito ao crédito relativo a esse frete.

No caso em questão, se trata de glosas de créditos de frete relacionados às aquisições de insumos adquiridos de pessoa física, conforme aduz a recorrente em sua peça recursal:

Ora, os créditos pleiteados, conforme se verifica do “2011 ANEXO 5” que acompanhou a manifestação de inconformidade, são relativos à contratação de transportador (pessoa jurídica) pela cooperativa para transportar o leite in natura adquirido dos produtores rurais à cooperativa; não há dúvidas, portanto, que se trata de dispêndio essencial às atividades desenvolvidas pela cooperativa, ou seja, trata-se de insumo. (destaques nosso)

Consoante aduziu a recorrente na manifestação de inconformidade, quanto às aquisições de insumos de pessoas físicas, tenho que há a devida vinculação entre o conhecimento de transporte e a nota fiscal no arquivo anexo denominado Anexo 5 – 2011 (fl. 605), não tendo a DRJ, por meio da decisão recorrida, negado essa vinculação:

Em relação ao primeiro fundamento, isto é, de que em alguns casos não houve a necessária vinculação entre o conhecimento de transporte e a correspondente nota fiscal da mercadoria para todos os valores creditados, cabe ressaltar que parte da base de cálculo da glosa se refere a compras de produtos junto à pessoas físicas, porém, o transporte respectivo foi realizado por pessoa jurídica, havendo a devida vinculação entre o conhecimento de transporte e a nota fiscal, conforme consta do arquivo anexo “2011 ANEXO 5”.

Embora a compra tenha sido feita de pessoas físicas (produtores associados), o frete foi pago pela impugnante a uma transportadora – Pessoa Jurídica, existindo a necessária vinculação entre o conhecimento de transporte e a nota fiscal de compra respectiva, o que assegura o direito à tomada do crédito, nos termos do art. 3º, I e II, da Lei nº 10.637/2002, e art. 289 da RIR/99.

(...)

A propósito, grande parte das aquisições se refere a leite *in natura* dos produtores integrados.

E relativamente a estes casos de fretes realizados na compra de leite, dado o formato operacional em que ocorre a compra, não existe a possibilidade de vincular para cada frete uma nota de entrada.

(...)

Ao final de cada mês é feita a soma do produto que foi coletado em cada propriedade e, então, o produtor emite a nota fiscal relativa às vendas daquele período, e a impugnante emite a nota fiscal de entrada correspondente.

Somente após o fechamento do fornecimento de cada produtor é definido o valor a ser pago pelo frete, pois leva em conta a quantidade do produto que foi transportado naquele período, sendo, então, emitido o conhecimento respectivo.

Desta forma, a impugnante tem como fazer a vinculação das notas por “linha de coleta” de cada transportador com o respectivo conhecimento por ele emitido.

O inciso II do § 2º do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002 assim dispõem:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (...)

A disposição normativa acima transcrita impede o creditamento em relação a bens não sujeitos ao pagamento da contribuição e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, mas não veda o direito a crédito sobre os serviços de transporte tributados e efetuados com bens

desonerados. Vedar a possibilidade de crédito no frete tributado alegando desoneração da mercadoria ou insumo transportado violaria o princípio da não-cumulatividade da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins.

Importante registrar que, em 20 de junho de 2024, a 3ª Turma da CSRF (Câmara Superior de Recursos Fiscais) deste Conselho aprovou a Súmula CARF nº 188:

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348

Assim sendo, no caso sob análise, cabe a apropriação de crédito calculado com base nos valores de fretes, prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, referentes às aquisições de insumos não tributados pelas contribuições, inclusive adquiridos de pessoa física, desde que tais serviços contratados sejam registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Por isso mesmo, voto no sentido de reverter as glosas de créditos referentes aos serviços de frete contratados pela recorrente de pessoa jurídica domiciliada no Brasil e relativos às aquisições de insumos não onerados pelas contribuições, inclusive adquiridos de pessoa física, desde que, em atenção à aludida súmula, tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Por fim, considerando que a recorrente mencionou e transcreveu parte de decisões proferidas por este Conselho na peça recursal, cumpre assinalar que tão somente as Súmulas e as Resoluções do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) possuem força vinculante, e, portanto, devem ser observadas pelas turmas julgadoras, conforme disposto no art. 123, § 4º, e no art. 130, § 3º, do Regimento Interno (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Petições e documentos apresentados após o prazo para interposição de recurso voluntário

A recorrente apresentou petições e documentos após o prazo para interposição de recurso voluntário.

Trata-se de apresentação de razões e documentos de forma intempestiva, uma vez que fora apresentada após os 30 (trinta) dias da ciência do acórdão proferido pela instância de piso, razão pela qual não conheço a matéria veiculada por meio das petições, bem como os documentos acostados juntamente com tais petições, em razão da preclusão, conforme disposto no art. 16, inciso III, e §§ 4º e 5º; art. 17 e art. 33, todos do Decreto 70.235/72.

Diante do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas de créditos referentes aos serviços de frete contratados pela recorrente de pessoa jurídica domiciliada no Brasil e relativos às aquisições de insumos não onerados pelas contribuições, inclusive adquiridos de pessoa física, desde que, em atenção à Súmula Carf 188, tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas de créditos referentes aos serviços de frete contratados pela recorrente de pessoa jurídica domiciliada no Brasil e relativos às aquisições de insumos não onerados pelas contribuições, inclusive adquiridos de pessoa física, desde que, em atenção à Súmula Carf nº 188, tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Relator